MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	:	10494.002574/2003-12
Recurso nº	:	131.314
Acórdão nº	:	303-32.444
Sessão de	:	18 de outubro de 2005
Recorrente	:	BETRA TRADING S/A E OUTROS
Recorrida	:	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Imposto de importação. Base de cálculo.
A declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias é infração que autoriza o lançamento *ex officio* da diferença entre o tributo devido e o recolhido em cada importação, calculado mediante o uso da alíquota *ad valorem* e do valor aduaneiro apurado em conformidade com os métodos definidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).
Imposto de importação. Multa qualificada.
Legítima é a aplicação da multa de cento e cinqüenta por cento quando presente o evidente intuído de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena materializado em ao menos uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.
Infração administrativa ao controle de importações. Guia de Importação. Licenciamento de importação.
Guia e licenciamento de importação, documentos não-contemporâneos e com naturezas diversas. Este é condição prévia para a autorização de importações; aquela era necessária para o controle estatístico do comércio exterior. A falta de licença de importação não é fato típico para a exigência da multa do artigo 169, I, "b", do Decreto-lei 37, de 1966, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978.
Infração administrativa ao controle de importações. Subfaturamento.
A caracterização do subfaturamento de mercadorias importadas é fato necessário e suficiente para infligir a multa do artigo 169, II, do Decreto-lei 37, de 1966, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978.
Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação. Base de cálculo.
A declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias é infração que autoriza o lançamento *ex officio* da diferença entre o tributo devido e o recolhido em cada importação, calculado mediante o uso da alíquota *ad valorem* e da soma: dos tributos aduaneiros, dos ágios e sobretaxas cambiais e do valor aduaneiro apurado em conformidade com os métodos definidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).
Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação. Multa qualificada e agravada.

DM

Legítima é a aplicação da multa de cento e cinqüenta por cento majorada de cem por cento quando presente o evidente intuído de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena, materializado em mais de uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.
Sujeição passiva solidária por interesse comum no pagamento da diferença entre tributo devido e o recolhido em cada importação.
O lançamento *ex officio* da diferença entre tributo devido e o recolhido em cada importação pode ser levado a efeito tanto na *trading company* quanto na contratante das importações, ambas na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária principal, sem benefício de ordem; uma como contribuinte, a outra como responsável solidária por interesse comum.
Sujeição passiva exclusiva do adquirente no pagamento das penalidades pecuniárias.
A imputabilidade pela prática de ilícitos fiscais exige necessariamente a presença de dolo, o que só restou comprovado em relação à empresa BIB Brasil International Business S/C Ltda.
Normas gerais de Direito Tributário. Juros moratórios. Selic.
Exceto no mês do pagamento, na vigência da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de diligência proposta pelo Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa. Quanto aos tributos, por maioria de votos, declarar existir responsabilidade solidária entre as autuadas e negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Sérgio de Castro Neves e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento. Em relação à multa de ofício do II agravada, à multa regulamentar por subfaturamento e à multa de ofício do IPI qualificada e majorada, por maioria de votos, manteve-se somente a imputação efetuada contra a empresa BIB, vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, relator, e Anelise Daudt Prieto, que entendiam existir responsabilidade solidária, bem como Sérgio de Castro Neves e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento. No que concerne à multa por falta de Licença de Importação, dar provimento ao recurso, sendo que Zenaldo Loibman e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão. Quanto à impossibilidade de utilização da taxa SELIC como juros de mora, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Sérgio de Castro Neves e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento integral ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente

NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

Formalizado em:
05 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

RELATÓRIO

Os autos do presente processo tratam de recursos voluntários[1] contra acórdão da 2ª Turma da DRJ em Florianópolis (SC)[2] que julgou procedente as exigências: do Imposto de Importação[3], acrescido de juros de mora (Selic) e de multa proporcional de 150%[4]; das multas do controle administrativo de importações (30%[5] e 100%[6]); e do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação[7], acrescido de juros de mora (Selic) e de multa proporcional de 150%[8] majorada em 100%[9] (300%).

Consoante o relatório de fiscalização de folhas 37 a 85 (volume 1), a ação fiscal que possibilitou a apuração e o lançamento do crédito tributário objeto desta lide é decorrente de operação policial que investigava um complexo esquema criminoso montado para importar mercadorias fraudulentamente, levada a efeito pela Polícia Federal do Estado do Rio Grande do Sul em cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão[10] exarado pela Justiça Federal daquele Estado da federação.

Segundo a denúncia fiscal, a Betra Trading S.A. importa por conta e ordem de terceiros e registrou 1.689 declarações de importação no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2000. Consta ainda da denúncia que registrou em seu nome 82 declarações de importação de mercadorias diversas no período de julho de 1999 a junho de 2000, por conta e ordem da empresa BIB Brasil International Business S/C Ltda., e teria infringido a legislação tributária sob três aspectos:

- prestou declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias e deixou de recolher parcelas do Imposto de Importação e do IPI vinculado (Lei 9.430, de 1996, artigo 44; e RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, artigos: 1º; 77, I; 80, I, "a"; 83; 86; 87,

---

1 Interpostos pelo sujeito passivo identificado nos lançamentos *ex officio* e pelo sujeito passivo solidário por interesse comum, às folhas 3636 a 3690 e 3710 a 3737, respectivamente, todas no volume 15.

2 Acostado às folhas 3586 a 3609, volume 14.

3 Fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 1999 e 16 de junho de 2000.

4 Lei 9.430, de 1996, artigo 44, II.

5 DL 37, de 1966, artigo 169, I, "b", alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, II, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

6 DL 37, de 1966, artigo 169, II, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, III, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

7 Fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 1999 e 16 de junho de 2000.

8 Lei 4.502, de 1964, artigo 80, II, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996.

9 Lei 4.502, de 1964, artigo 69, II, com a redação dada pelo artigo 2º do DL 34, de 1966.

10 Documentos acostados às folhas 317 a 320 e 325 (volume 2).

I; 89, II; 99; 100; 103; 111; 112; 411 a 413; 416; 418; 455; 456; 499; 500, I a IV; 501, III; e 542. RIPI aprovado pelo Decreto 2.637, de 1998, artigos: 2º; 15; 16; 17; 20, I; 23, I; 28; 32, I; 109; 110, I, "a", e II, "a"; 111, parágrafo único, II; 112, III; 114; 117; 118, I, "a"; 183, I; 185, I; 438 e 439);

- importou mercadorias ao desamparo de licenciamento de importação (RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, artigos 432 e 526, II);

- subfaturou o preço ou o valor de mercadorias importadas (RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, artigos: 89, II, c/c 93; e 526, III).

Ciente dos lançamentos ex offício em 18 de novembro de 2003, a autuada encaminhou impugnação por via postal, em 19 de dezembro de 2003[11], com as razões de folhas 3404 a 3442 (volume 14), cuja síntese contida no relatório do acórdão recorrido tomo a liberdade de aqui transcrever:

> [...] o Auto de Infração não corresponde à verdade dos fatos imponíveis, pois os elementos constantes do presente processo demonstram que em relação às importações em causa a autuada sempre agiu com correição e boa-fé, não podendo ser responsabilizada pelas supostas infrações à legislação tributária, conforme acusa a peça de exigência, efetivadas por terceiras pessoas, cujos atos não eram de seu conhecimento. Sustenta sua tese de defesa na absoluta ausência de provas que possam confirmar sua efetiva participação nos ilícitos fiscais apurados pelo Fisco.
>
> <u>1 – declaração inexata do valor da mercadoria</u>
>
> O Auto de Infração não corresponde à verdade dos fatos imponíveis, pois os elementos constantes do presente processo demonstram que em relação às importações em causa a autuada sempre agiu com correição e boa-fé, não podendo ser responsabilizada pelas supostas infrações à legislação tributária, conforme acusa a peça de exigência, efetivadas por terceiras pessoas, cujos atos não eram de seu conhecimento. Sustenta sua tese de defesa na absoluta ausência de provas que possam confirmar sua efetiva participação nos ilícitos fiscais apurados pelo Fisco.

[11] Data da postagem extraída do envelope de folha 3531 (volume 14).

Em concordância aos argumentos supramencionados, a impugnante reafirma que não praticou declaração inexata do valor aduaneiro nem declarou preços inferiores àqueles efetivamente praticados nas operações, pois instruiu os despachos de importação com as faturas comerciais regularmente emitidas e entregues pelos exportadores, tendo fechado câmbio pelos exatos e precisos valores correspondentes àqueles constantes nas *invoices*. Ainda, que a fiscalização não se reportou à impugnante acerca de qualquer valor excedente atinente aos preços praticados nas referidas operações de importação.

Reforça sua alegação no sentido de que caberia, em caso de discrepância de preço praticado na internação de produtos estrangeiros, à repartição aduaneira de origem, por meio de seus sistemas informatizados (Siscomex-Importação) identificar e direcionar as DI's suspeitas para exame do Valor Aduaneiro (canal cinza), ou subsidiariamente, à autoridade fiscal competente, conforme disciplinava, à época, a IN/SRF nº 75, de 24/07/1998.

Ainda, que não obstante o amplo poder de vigília da SRF, em nenhuma das operações de importação em tela restou identificado qualquer irregularidade, logo, era razoável à impugnante entender que as referidas transações comerciais transcorriam sob a mais absoluta normalidade, sem qualquer elemento ou indício de irregularidade quanto aos preços praticados ou quanto às operações em si.

Sustenta que não obstante os documentos elencados nos autos, a fiscalização não logrou comprovar que os valores das mercadorias declaradas nas DI's são efetivamente os correspondentes aos documentos emitidos pelos fabricantes, nem que as pessoas denominadas como responsáveis pelas compras juntos aos fornecedores possuíam controle sobre a empresa exportadora, logo é de se presumir que a empresa estrangeira pratica seus preços com independência e em conformidade à sua conveniência.

Por conseguinte, o que se tem "e *que a Betra recebeu mercadorias por conta e ordem de terceiros, a um preço certo e ajustado, ao qual vincularam-se todos os pagamentos regulares e devidos do) preço, e as faturou a quem de direito pelo preço de custo da importação, recebendo somente i quanto cobrou pela prestação de seus serviços e pelas despesas que arcou para o cumprimento de suas obrigações, restritas à recepção legalmente processada de mercadorias de procedência estrangeira para posterior nacionalização em Maringá*", restando evidenciado que não praticou falsa declaração do preço das referidas

importações, devendo, quanto à acusação em trato, ser julgada insubsistente.

2- mercadoria importada ao desamparo de guia de importação

Condenando a exigência da penalidade gravada no art 526, II do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, a contribuinte sustenta que referido comando regulamentar possui sentido e alcance jurídico diverso da natureza das normas legais e regulamentares vigentes à época do fato gerador das operações em causa.

Ainda, que diversamente do que consta da peça acusatória, perfazendo um exame acurado das DI's em que se aplicou referida penalidade tributária (falta de guia de importação) percebe-se a perfeita existência de licença de importação para todas as declarações de importação em tela, sejam LI's automáticas ou não-automáticas, logo, a hipótese fática para aplicação da referida multa não guarda consonância com o suposto normativo que se infere do art. 526, H do RA.

Ademais, somente faria sentido em aplicar a pretensa penalidade caso houvesse reclassificação fiscal das mercadorias importadas, vez que sob arrimo da nova classificação fiscal exigir-se-ia licença de importação não registrada antes do embarque ou previamente ao registro da DI, logo, simples alteração da base de cálculo dos tributos aduaneiros não enseja sua exigência.

Por conseguinte, tem-se evidenciado a impropriedade da tipificação e aplicabilidade da tratada penalidade na presente peça fiscal, devendo, neste aspecto, também, ser considerado insubsistente os Autos de Infração.

3- subfaturamento do preço ou valor da mercadoria (II e IPI)

Aduz a impugnante que as operações de importação efetuadas se revertem de caráter legal, inexistindo a figura da ocultação do sujeito passivo das obrigações tributárias e das reais partes envolvidas nas negociações, pois na condição de *trading company* realiza transação comercial de comércio exterior por conta e ordem de terceiros, razão pela qual os argumentos trazidos pela fiscalização, com vista a sedimentar a autuação por subfaturamento, não resistem ao exame de legalidade dos atos tidos por "fraudulentos".

Que é equivocado o entendimento expresso no Auto de Infração quando acusa a ocorrência de simulação fraudulenta com o objetivo de subfaturar as importações e ocultar a BEB, aduzindo que a contribuinte jamais informou quais os adquirentes dos produtos importados, vez que somente após a edição da IN/SRF nº 225/2002 passou-se a exigir a apresentação de contrato firmado entre as partes que indicasse os adquirentes dos produtos despachos para consumo por pessoas jurídicas importadoras que operem por conta e ordem de terceiros.

Portanto, "O *fisco não pode pretender a retroação da legislação atual para exigir isso da impugnante no passado, como condição para entender como regular ou irregular suas operações de importação por conta e ordem de terceiros.*"

Afirma a impugnante (Betra) que a fiscalização não logrou provar que a BEB efetivamente exercia o controle sobre as empresas EPRV e S&L ou que recebia ou manipulava os recursos financeiros decorrentes das vendas realizadas por citadas pessoas jurídicas, vez que a BIB somente desempenhava funções de agente de negócios e que a Betra apenas recebeu o pagamento de suas divisas e o ressarcimento dos custos das suas operações diretamente dos seus contratantes (EPRV e S&L).

Que a Betra atuou por conta e ordem das empresas EPRV e S&L, operação legal perante o ordenamento jurídico, não de configurando como importadora de "fachada" conforme aduz a fiscalização, não ocultando, por conseguinte o real beneficiário da comercialização dos produtos por ela importados. Sendo assim, o entendimento expresso no Auto de Infração fere o princípio da legalidade e da tipicidade fechada no âmbito tributário.

A contribuinte aduz também que autoridade lançadora aplicou-lhe a multa por subfaturamento por entender tratar-se de supostos ilícitos tributários cuja responsabilidade é de natureza objetiva, donde independe da vontade, conhecimento e efetiva participação da autuada.

Defende que o princípio que norteia a aplicação das referidas penalidades no direito tributário não é o da responsabilidade objetiva gravada no art. 136 do CTN, vez que o art. 137 do mesmo diploma legal desautoriza referido entendimento ao estabelecer que as responsabilidades que nele se enquadram são de natureza subjetiva, cabendo a responsabilização pessoal do agente que cometer a ilicitude.

> Em assim sendo, verificado nos autos a inexistência de prova concreta e ostensiva de que a Betra agiu de má-fé ou com dolo, ainda, que participou direita ou indiretamente de qualquer ato fraudulento ou se beneficiou com o suposto subfaturamento, é de se concluir pela imputabilidade da questionada multa, pois tal exigência requer a ocorrência de dolo específico, torna-se premente a decretação de insubsistência da aplicação de multa por subfaturamento a contribuinte, no âmbito das legislações do II e do IPI.
>
> .....
>
> 4- do pedido
>
> Por todo o exposto, requer que sejam os lançamentos considerados insubsistentes *in totum* e, por conseguinte, cancelados os autos de infração em exame.

Instrui a primeira peça impugnativa, afora fotocópias dos autos de infração, às folhas 3443 a 3450 (volume 14), instrumento particular de procuração no qual Betra Trading S.A. outorga poderes ao advogado Nilo Marcio Braun, OAB-ES 7.102, com firma reconhecida por tabelião, e, por fotocópias autenticadas por notário, ata da assembléia geral extraordinária de constituição e estatuto social da impugnante.

Algum tempo depois, em 8 de abril de 2004[12], quinta-feira, BIB Brasil International Business S/C Ltda., sujeito passivo solidário por interesse comum, tomou ciência dos lançamentos *ex officio* e insurgiu-se contra eles em 10 de maio de 2004, segunda-feira, com as razões de folhas 3545 a 3556 (volume 14), assim resumidas no relatório do acórdão recorrido:

> Irresignada, a responsável solidária apresentou a **impugnação** de folhas **3545** a **3556**, argüindo a ilegitimidade da BIB para figurar no pólo passivo da obrigação tributária em comento, afirma não existir elementos nos autos que justifiquem a acusação de ser importadora de fato e que por tal motivo deva responder solidariamente pelo crédito tributário apurado e supostamente devido, vez que a lei determina que é o importador o sujeito passivo dos tributos ora exigidos, inexistindo, portanto, hipótese legal para lhe atribuir a responsabilidade solidária conforme determina o art. 124, I do CTN.
>
> Que a imputação da responsabilidade solidária à ora defendente fere o princípio da legalidade e do devido processo legal. Razão pela qual é de se decretar a ilegitimidade de parte de defendente, sob pena de nulificar o presente processo administrativo-fiscal, vez que a responsabilidade pelos tributos são unicamente da empresa Betra Trading S/A.

[12] Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária, por interesse comum, de folhas 3534 e 3335, volume 14.

Ainda, que eventual prática de crime tributário deve ser atribuído a quem de direito e na forma da lei, conforme disciplinado nos arts. 135 e 137 do CTN, sendo o caso em apreço de responsabilidade pessoal, inexiste solidariedade de penalidade por eventual ilícito fiscal, devendo ser imputado apenas à contribuinte, na condição de importadora fraudulenta, a responsabilidade por dano ao erário, sendo inadmissível acusar a defendente sem a devida apuração definitiva dos fatos elencados, os quais somente poderão ser confirmados em juízo competente, por ser o único poder com prerrogativa de condenar-lhe pela acusação constante nos Autos de Infração em trato.

Assevera que da análise dos assentamentos e demonstrativos elaborados pelas autoridades lançadoras, que amparam a autuação em tela, não divisa prática de subfaturamento por qualquer das partes envolvidas. Ainda, que pelo fato de não haver relatório circunstanciado do preço de mercado das mercadorias importadas inviabiliza o arbitramento, por se encontrar sedimentado em simples suposição.

Assentou também que devem ser afastadas as penalidades que lhe foram impostas, haja vista a falta de descrição, precisão e de determinação de infrações cometidas pela defendente. Ainda, alega a existência de penalização em duplicidade o que é descabida em Direito Tributário e que as multas fixadas ao confiscatórias, abusivas, desarrazoadas e desproporcionais, devendo, devendo ser afastadas em razão de sua evidente ilegalidade e inconstitucionalidade.

Contesta, por fim contra os juros moratórios afixados com base na Selic, vez que o limite legal é de 12% ao ano (art. 161 do CTN), devendo ser decretado sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

Face ao exposto, requer a nulidade e/ou a insubsistência dos lançamentos em apreço, decretando-se, por derradeiro, a improcedência dos autos de infração em exame. Além de protestar pela produção de provas em direito permitidas, em especial, perícia técnica e juntada de documentos que comprovem a verdade material dos fatos.

Instrui a segunda peça impugnativa, afora fotocópia do auto de infração do IPI vinculado à importação e de extratos do processo, à folha 3557 (volume 14), instrumento particular de procuração no qual BIB Brasil International Business S/C Ltda., representada por sócio-gerente, outorga poderes ao advogados Vagner Mendes Menezes, OAB-SP 140.684, e Andréa Giugliani, OAB-SP 185.856.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis (SC) julgou procedentes os lançamentos com as razões de folhas 3594 a 3609 (volume 14) cujos excertos transcrevo a seguir:

> - **Da argüição de nulidade dos Autos de Infração:**
>
> A empresa BIB Brasil International Business S/C Ltda. sustenta em sua petição impugnatória a insubsistência dos presentes autos de infração, argüindo sua nulidade.
>
> .....
>
> [Após discorrer acerca do rito e dos requisitos impostos pelo PAF, notadamente pelos artigos 7º a 22 e 59, o relator conclui, neste particular] Como se vê, o processo foi instruído em conformidade com as normas prescritas pelo Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.848/93, e todos os atos nele praticados [se] encontram revestidos de legalidade, tendo sido conferido ao contribuinte e ao responsável solidário pleno direito de defesa, relativamente às imputações que lhe foram feitas, porquanto, não há que se falar em nulidade.
>
> - **Do pedido de diligencia [sic] e perícia e da produção de provas:**
>
> Com respeito ao pedido de perícia e de juntada posterior de provas, formulado pelo responsável solidário – **BIB** – cumpre salientar que o art. 16, IV [sic] do Decreto nº 70.235, 1972 [sic] estabelece os requisitos essenciais a serem observados, *verbis*:
>
> *Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *[...]*
>
> *IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Inciso com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993) (**Grifou-se**)*
>
> *§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

(Acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993) (Grifou-se)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

b) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Em assim sendo, a impugnação deve mencionar as diligências e/ou perícias que a interessada pretenda sejam efetuadas, expondo os motivos que as justifiquem, formulando os quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito que indicar, sob pena de ser considerado como não formulado o referido pedido.

Porquanto, o protesto para a juntada de elementos inéditos que se fizerem necessários ou de perícias/diligências é ineficaz, visto que esse direito precluiu no momento da apresentação de impugnação, quando deveria trazer todos os esclarecimentos e documentos que julgasse necessário ao deslinde da matéria em trato; logo, o pedido de perícia, por evidenciar-se hipotética, genérica e aleatória, sequer satisfaz aos requisitos exigidos pelo PAF.

- **Das argüições de inconstitucionalidade e de ilegalidade:**

Cabe salientar, de plano, que não compete a esta esfera administrativa a apreciação de argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade, embora não seja o caso dos autos, como se verá posteriormente.

No que se refere às posições doutrinárias favoráveis à tese das querelantes, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina não pode ser oposta ao texto do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, por sua estrita subordinação à legalidade.

Com relação aos entendimentos jurisprudenciais expressos em Acórdãos [sic] exarados pelas instâncias judiciais e

administrativas, é de se dizer que não são vinculantes para as Delegacias de Julgamento; serve, no mais das vezes, como baliza para o julgamento, mas sua observância não é obrigatória. Além do mais, cada caso é um caso, sendo julgado conforme o nível de convencimento decorrente de sua instrução processual.

- **Da inconstitucionalidade da taxa Selic para apuração dos juros moratórios:**

A aplicação dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e [de] Custódia – SELIC, ao contrário do que alega a impugnante (**BIB**) encontra-se legitimamente inserida no ordenamento jurídico pátrio. A lei complementar que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário é a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), a qual foi recepcionada pela nova constituição, consoante art. 34, § 5º do Ato das Disposições Transitórias, e dispõe, em seu art. 161, verbis:

> *Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1º **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. (Grifos acrescidos)*

A Lei nº 8.981 de 23/01/1995 estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna. A Medida Provisória – MP nº 947, de 23/03/1995 (arts. 13 e 14) alterou a disposição anterior, informando que os juros de mora passariam a ser equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e [de] Custódia – Selic, a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e a Lei nº 9.065 de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou a disposição contida nas duas MP's [sic] anteriores.

Os juros moratórios que vigoram até hoje foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, citado a seguir, e devem ser calculados à taxa Selic, verbis:

> *Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de*

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. *(Grifei)*

Não obstante o que a interessada traz à evidência, cumpre declarar a limitação legal a qual se encontra adstrito o julgador administrativo na apreciação da referida matéria.

Como já dito, as alegações acerca da inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, pois foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, vez que sua apreciação acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste poder.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar textos legais validamente inseridos no arcabouço jurídico, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN, uma vez que às autoridades julgadoras no âmbito do processo administrativo-fiscal cabe seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

- **<u>Da alegação de confisco e da capacidade contributiva:</u>**

Alega a responsável solidária (BIB) que o montante das multas aplicadas fere o princípio constitucional do não-confisco, vez que o crédito tributário exigido supera sua

capacidade contributiva, significando, por via indireta, confiscar o património do contribuinte/responsável.

O crédito tributário questionado se refere a multas fiscais e administrativas e demais acréscimos legais, valores exigíveis pelo não pagamento dos impostos na data devida, ainda, por caracterizar falta de lançamento e pagamento, por subfaturamento do valor declarado, aliado à fraude fiscal.

Portanto, a carga maior do referido crédito imposto pela Fazenda Federal refere-se a descumprimento de obrigações tributárias por parte do importador e seu responsável solidário, *in casu,* o importador de fato, conforme os elementos de prova carreados aos autos, bem como pela prática de atos sujeitos a sanções fiscais e administrativas.

A capacidade contributiva refere-se tão somente aos impostos, e estes estão sendo exigidos em valor razoável atendendo a referida capacidade contributiva das autuadas.

Quanto ao alegado confisco, convém registrar que as penalidades em apreço constituem sanção por ato ilícito, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação de confisco, previsto no art. 150, IV da CF/88.

Deve-se observar, também, que não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente.

Oportunamente, o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. E mais, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis; não sendo aplicável à administração tributária, que se submete ao princípio da legalidade, não lhe sendo facultada esquivar de aplicar lei regularmente editada.

O lançamento tributário é rigidamente regrado pela lei, ou, no dizer do art. 3° do CTN, é "*... atividade administrativa plenamente vinculada*". O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no património do contribuinte.

Além do mais, o princípio que norteia a imputação de penalidade tributária fiscal ou administrativa visa compelir o contribuinte e demais responsáveis ao não cometimento de atos lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias.

Da responsabilidade pelo cometimento da fraude fiscal:

Alega a contribuinte (Betra) que nunca agiu de maneira dolosa ou com má-fé em relação aos preços subfaturados constante nas faturas comerciais que acobertaram as 82 (oitenta e dois) DI's, cujos despachos aduaneiros se efetivaram entre julho de 1999 e junho de 2000, portanto, que em nenhum momento fraudou intencionalmente o Fisco Federal.

Que para imputar-lhe tal ilícito tributário, faz-se necessário prova consistente, o que inexiste no presente caso, eis que as peças fiscais (AI's) evidenciam que os elementos de prova constantes dos autos, enviados pelo Ministério Público Federal, além daqueles periciados pelo Departamento de Polícia Federal, dão a conhecer que a importadora de fato (BIB) omitia da importadora de direito (Betra) dados e informações imprescindíveis ao correto cumprimento das obrigações tributárias ora exigidas.

A impugnante pretende atribuir a outrem - (BIB) a responsabilidade pelo ilícito fiscal decorrente da utilização de faturas comerciais adulteradas, vez que em relação as operações de importação acobertadas pelas DI's objeto do presente processo, diz que apenas atuou como contratada, portanto, por conta e ordem daquela.

A Lei nº 5.172, del966, Código Tributário Nacional, que tem força de Lei Complementar, estabelece os princípios de Direito Tributário aplicáveis ao caso, *verbis:*

Art. 109 - Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

(...)

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

1 - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Art. 123 - Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A interessada **-Betra Trading S/A-,** como importadora das mercadorias que foram despachas para consumo através das Declarações de Importação em causa, registradas no período compreendido entre julho de 1999 e junho de 2000, reveste a condição de sujeito passivo (contribuinte) tanto do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI vinculado à importação (art. 29,1 do Decreto nº 87.981, de 23/12/1982), quando do Imposto de Importação (art. 31, I do Decreto-lei nº 37/66), na forma estabelecida pelo art. 121, § único e inciso I do CTN.

A impugnante afirma que a responsabilidade de eventual ilícito tributário (fraude) é exclusiva da Brasil International Business S/C Ltda. -BIB-, pois agiu em conformidade com as informações de que dispunha para instruir as respectivas declarações de importação. No entanto, à interessada não é permitida a utilização de princípios gerais de direito privado, conforme dispõe a norma anunciada no art. 109 do CTN, para dar sustentação às alegações visando excluir sua condição de contribuinte pelos ilícitos tributários em trato.

A responsável pelos direitos aduaneiros declarados nas citadas declarações de importação, é a própria declarante, que tem a incumbência de efetuar o recolhimento dos tributos em questão, tendo em vista sua condição de sujeito passivo das obrigações tributárias relativas, in casu, ao II e ao IPI vinculado, bem como pelas infrações a eles relacionadas.

Por pertinente, ainda que exista contrato entre a contribuinte e demais envolvidos na fraude em tela, que determine àquela o dever de proceder ao recolhimento integral e correto dos tributos em foco, referido instrumento particular não produz

qualquer efeito jurídico perante a Fazenda Pública, em face da regra preconizada no art. 123 do CTN.

Destarte, a infração decorrente do não recolhimento do II e do IPI vinculados às Declarações de Importação em questão, agravada pelo fato de que foram apresentados ao Fisco Federal futuras comerciais forjadas e subfaturadas, no curso do despacho aduaneiro, implica, inevitavelmente, na responsabilidade do sujeito passivo a quem o CTN não permite delegar ou transferir a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos em foco, muito menos da responsabilidade pelas infrações apuradas.

É que, não obstante a discordância interpretativa do tema por parte da impugnante, no campo do Direito Tributário, deve-se observar o princípio da **responsabilidade objetiva** do sujeito passivo em relação aos tributos e infrações, a qual independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do Código Tributário Nacional.

Conseqüentemente, não cabe discutir, no âmbito do presente processo administrativo, a **responsabilidade subjetiva** da autuada em relação à infração descrita nos autos. Essa matéria, atinente à esfera do Direito Penal, deve ser apurada exclusivamente no âmbito do processo criminal correspondente.

A responsabilidade aqui é objetiva e deve ser firmada em razão do fato em si, de vez que o que se busca é o ressarcimento do prejuízo sofrido pela Fazenda Pública em razão do ilícito praticado, e não a persecução penal da pessoa que o cometeu, matéria essa que cabe ao processo penal. Se, em sede de processo penal, houver a condenação de terceiros em razão do crime cometido contra a pessoa jurídica interessada, a esta caberá ação de regresso contra o infrator.

É inafastável, portanto, a responsabilidade objetiva da interessada em relação à infração apurada, vez que restou comprovada a utilização, no curso do despacho aduaneiro, de faturas comerciais forjadas e subfaturadas, fato que caracteriza, por sua própria natureza, o evidente intuito de fraude, a fim de lograr benefício próprio.

Quanto à afirmação de que nas peças de acusação (AI's) não restaram evidenciadas provas robustas dos ilícitos tributários imputados à interessada convém lembrar que os

documentos apreendidos em operação efetuada pela Polícia Federal, em cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão, exarado pela Justiça Federal e posteriormente enviados pelo Ministério Público Federal à Secretaria da Receita Federal, demonstram de forma taxativa e concludente o cometimento do ilícito, por parte da interessada, se constituindo em provas hábeis e suficientes dos fatos que ensejaram a presente autuação.

Dos Autos resta sobejamente demonstrada a falsidade das faturas comerciais apresentadas pela impugnante na obtenção do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas por meio das retro mencionadas DI's, evidenciando, de maneira inequívoca, a procedência da autuação levada a efeito pela fiscalização da Inspetoria da Receita Federal em Porto Alegre contra a contribuinte.

Da condição de contribuinte solidário (Brasil International Business S/C Ltda.):

Protesta a impugnante acima mencionada (BIB), por ter a fiscalização na presente peça fiscal atribuído-lhe a condição de contribuinte solidário das operações de importação realizadas pela empresa Betra Trading S/A.

Recorrendo, uma vez mais, ao Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), tem-se a seguinte definição, verbis:

> *Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*
>
> *Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*
>
> *I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
>
> *[...]*
>
> *Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*
>
> *Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

[...]

Renato Lopes Brecho, em sua obra intitulada "Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária" (São Paulo, Dialética, 2000, pág. 73/74) comenta:

Outros juristas brasileiros, de reconhecido saber jurídico, afirmaram que a sujeição passiva é reconhecida partindo-se da Constituição Federal. Cleber Giardino foi um deles:

"Será sujeito passivo, no sistema tributário brasileiro, a pessoa que provoca, desencadeia ou produz, a materialidade da hipótese de incidência de um tributo (como inferida da constituição) ou 'quem tenha relação pessoal e direta' – como diz o art. 121, parágrafo único, I, do CTN."

[...]

Na doutrina estrangeira colhemos, por exemplo, a lição de Giannini, que identifica a relação tributária como:

"a relação, preestabelecida na lei, pela qual se deve encontrar o sujeito passivo diante do fato, para que possa surgir, para ele, o débito tributário."

Quanto ao contribuinte do Imposto de Importação, o art. 31, I [sic] do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472/88, regulamentado no art. 80, I, "a" [sic] do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, define que é "o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional".

E, preceitua o art. 23, I [sic] do Decreto nº 2.637/98, regulamentando o art. 35, I, "b" [sic] da Lei nº 4.502/64, que são obrigados ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados como contribuinte, "o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira".

Quanto às infrações, dispunha o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, verbis:

Art. 499. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecias ou disciplinada

neste Regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (DL 37/66, art. 94).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (DL 37/66, art. 94, § 2º).

Art. 500. Respondem pela infração (DL 37/66, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que. de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;

[...]

E o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, também vigente à época, dispunha, verbis:

Art. 438. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância de preceitos estabelecidos ou disciplinados por este Regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-lo (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 64).

Parágrafo único. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável, e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 136).

Dos documentos acostados aos autos, conclui-se que as operações de importação de mercadorias, por meio de declarações de importação registradas pela empresa Betra Trading S/A, eram efetivamente comandadas/gerenciadas pelos sócios da reclamante (BIB), Hélio Fontolan Junior (CPF 009.427.168-25) e Mônica Scacalossi Ayrosa (CPF 051.007.818-40), portanto pessoas desvinculadas da empresa importadora.

Reproduz a seguir, vez que os autos revelam de forma cabal a participação da impugnante na condição de importadora de fato, trecho do Relatório de Fiscalização (fls. 41):

> *Dos documentos analisados é possível perceber que a empresa BIB atuava como um importador de fato, embora seu nome não figurasse em nenhum documento fiscal. Atendendo pedidos e encomendas de seus clientes, a BIB realizava compras no exterior, embarcava os produtos para o Brasil, normalmente via Montevidéu, providenciava a importação e providenciava a entrega das mercadorias aos clientes finais. As negociações internacionais, as remessas em pagamento, assim como as vendas no território nacional, eram realizadas por esta empresa. No entanto, as operações eram sempre formalizadas em nome de* ***empresa de fachada****. As importações, ou eram feitas de forma totalmente clandestina, ou eram registras [registradas] com valores subfaturados pelos importadores de fachada.*

Cabe ressaltar que não foram alguns, mas diversos os documentos encontrados que demonstram sua participação na importação de mercadorias. Com vista a elucidá-los, cito outro trecho do relatório (fls. 45 a 48), cujos elementos probantes encontram-se juntados nos volumes que compõe [sic] os autos:

> *A operacionalidade desta organização e os ilícitos praticados ficam perfeitamente caracterizados nos documentos e arquivos magnéticos apreendidos na própria BIB. Os documentos apresentados pelo importador revelam apenas a parte visível das operações, ou seja: as declarações de importação, as faturas falsas, os comprovantes de despesas relativas ao despacho aduaneiro e as notas fiscais.*
>
> *Todo o controle das transações ocultas era baseado em ordens de compra ("Purchase Order" - PO). A partir dos números dos "POs", foi possível reunir todos os documentos e arquivos que diziam respeito a uma determinada operação, desde o pedido inicial até a emissão da nota fiscal por parte do* ***adquirente de fachada no mercado interno****. Abaixo listamos alguns exemplos de documentos que foram apreendidos no estabelecimento da BIB e que comprovam a*

prática dos ilícitos descritos, não apenas em relação às importações registradas pela empresa BETRA, mas também em relação a outros POs. As

identificações de ANEXO e Volume dizem respeito aos anexos e volumes do inquérito policial:

[...]

A análise dos fatos acima referidos e demais elementos constantes dos autos, nos permite afirmar a efetiva participação do contribuinte solidário nas operações de importação de mercadorias efetivadas pela Betra e, conseqüentemente, como participante e [sic] ativo e fundamental na ocorrência do fato gerador dos respectivos tributos aduaneiros, razão pela qual o auto de infração foi corretamente lavrado contra a BIB, pessoa jurídica que teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos, por restar evidenciado sua condição de importador de fato.

- **Da comprovação do subfaturamento e respectiva recomposição do valor aduaneiro:**

Via de regra, nas autuações decorrentes de subfaturamento, a fiscalização traz aos autos apenas a constatação de que os valores aduaneiros das mercadorias importadas pelo autuado são inferiores àqueles declarados por outros importadores, e recorrem ao 2° método (mercadorias idênticas) ou ao 3² método de valoração (mercadorias similares) para atribuir o valor aduaneiro às mercadorias objeto da autuação.

No entanto, no presente caso, a fiscalização trouxe aos autos documentos que registram o preço efetivo das mercadorias e outros valores necessários aos ajustes determinados pelo art. 17 do Decreto nº 2.498/98, amparado no art. 8º, § 2º do AVA-GATT. Desta forma, foram calculados os novos valores aduaneiros, conforme prevê a legislação vigente à época dos fatos geradores, pelo 1º método de vai oração do AVA-GATT.

Afirmam os autores do feito, à fls. 75, que *"Em relação às importações sob análise, ficaram perfeitamente caracterizados os elementos das transações comerciais, o comprador, o vendedor e os preços praticados para 80 das 82 declarações de importação. Para cada uma destas as operações, foram encontrados documentos que revelaram quais foram os preços efetivamente praticados, inclusive os controles que caracterizaram os efetivos pagamentos pelas mercadorias. Ressalta-se que estes documentos foram encontrados no estabelecimento da empresa BIB, identificada como sendo o*

comprador de fato das mercadorias. A valoração aduaneira, portanto, foi baseada em faturas comerciais, faturas proforma, confirmações de vendas, pedidos originais, etc cujos valores puderam ser validados por inúmeras solicitações e confirmações deremessas financeiras para os fornecedores e por relatório de produtos negociados pela empresa. Restou , no entanto, duas DI em relação as quais não foram encontrados documentos que permitissem comprovar os valores efetivamente pagos."

É de se concluir que os valores aduaneiros encontrados ou obtidos nos documentos comerciais e de controles internos e arquivos magnéticos validam-se uns aos outros, ou seja, os valores efetivos obtidos em um determinado documento são sempre confirmados por outros documentos, mantendo a coerência dos valores efetivos atribuídos a cada mercadoria nas diversas operações. Assim sendo, a título de exemplo, os preços reais encontrados nas faturas comerciais originais são validados pelo controle interno denominado "PO's", demonstrando-se elementos irrefutáveis na determinação do valor efetivo das transações.

Os critérios utilizados na valoração de cada um dos itens importados podem ser mais bem visualizados na Planilha I (fls. 86 a 148), na qual constam identificados, inclusive, os documentos que serviram de base para o procedimento de valoração, que foram exaustivamente detalhados no capítulo destinado a demonstrar o *Modus Operandi* das referidas operações comerciais.

Amparado no art. 8°, § 2² do AVA-GATT, o Decreto nº 2.498/98, em seu art. 17, dispõe que deverão ser incluídos no valor aduaneiro, entre outros, o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; os gastos relativos à carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e o custo do seguro nas referidas operações.

Além desses, o § 1º do art. 8º do AVA-GATT dispõe que deverão ser acrescentados os custos relativos a comissões e corretagens (exceto comissões de compra) e os custos de embalagens e de embalar, entre outros.

Aduz a fiscalização, às fls. 76, que *"Dos documentos analisados, foi possível identificar que o importador (comprador de fato), além dos preços efetivamente pagos ao fornecedor de fato, pelas mercadorias importadas, e quando as mercadorias ocorriam via Montevidéu, assumia também outros custos relacionados com o transporte internacional e com o*

manuseio da carga no Uruguai, custos estes, que não eram declarados na DI. Tais custos ficam perfeitamente demonstrados em mensagens (fls. 2354 a 2485) que são sempre enviadas pela empresa BIB para GONZALES E CIA, [...]. Os valores que aparecem nessas mensagens são sempre consignados em dólares norte-americanos, são remetidos pela BIB para i Uruguai, e são sempre vinculados com os PO respectivos".

Independentemente da natureza destas despesas incorridas, arcadas pelo importador de fato (os controladores da ramificação Betra), todas elas foram pagas para que as mercadorias pudessem ser colocadas no local de entrada no território nacional. Dessa forma, considerando que o Brasil optou por estabelecer como Base de Cálculo do Imposto de Importação a base CIF, ou seja, incluindo todos os custos incorridos até o local de entrada no território nacional, é de se incluir, conforme procedeu a fiscalização, todas essas despesas na respectiva base de cálculo dos produtos importados pelas DI's em comento.

Relativamente as duas DI's (telas galvanizadas), que não puderam ser valoradas pelo primeiro método, por falta de documentação comprobatória, a fiscalização, por se tratar de tipo de mercadoria largamente ingressada em território aduaneiro pátrio, acertadamente optou pela utilização do método relativo as mercadorias idênticas, utilizando-se, para tanto DI's paradigmas do próprio importador (99/0628267-3 e 99/0839769-9), por se tratar de importações idênticas, ocorridas em tempo aproximado, e cujos preços efetivamente praticados puderam ser comprovados pelos documentos apreendidos.

Concluindo, a apuração do valor aduaneiro e a quantificação dos tributos e multas devidos em razão do subfaturamento, foi analisado um universo de 82 (oitenta e duas) declarações de importação registradas pela Betra Trading S/A, por conta do "esquema" fraudulento em trato. Destas operações, 80 (oitenta) foram valoradas pela aplicação do I^{a} método de valoração aduaneira, qual seja, o método do valor da transação, pois foram encontrados documentos que demonstram a realidade das operações comerciais, tendo sido necessário aplicar do 2^{2} método substitutivo (mercadorias idênticas) previsto no Acordo de Valoração Aduaneira somente em relação a duas importações de telas galvanizadas.

Do acima exposto, verifica-se que não procede a alegação da responsável solidária no sentido de que as autoridades lançadoras não demonstraram a prática de subfaturamento por qualquer das partes envolvidas, e que para tanto optaram pela

metodologia do arbitramento para se chegar aos valores aduaneiros apurados.

Das infrações e penalidades:

Cabe à Secretaria da Receita Federal, identificar os sujeitos passivos, exigir o crédito relativo aos tributos e aplicar as penalidades previstas na legislação tributária em regência, sob a ótica da responsabilidade objetiva.

Quanto à autoria das infrações que configuram, em tese, como crimes contra a ordem tributária, cabe tão-somente ao Poder Judiciário identificá-las e aplicar as penalidades penais cabíveis.

Das multas fiscais:

No processo administrativo examinado, as autoridades fiscais trouxeram aos autos documentos que demonstram que os preços informados nas declarações de importação foram subfaturados e que os meios empregados para a consecução das infrações apontadas nos autos de infração, exemplificando o modus operandi das referidas transações comerciais relatando 09 (nove) casos práticos (fls. 50 a 68), listando os documentos inverídicos, as declarações falsas, as simulações que resultaram na subtração ilegítima de fatos sujeitos à incidência da norma tributária, além de todas as ações ou omissões também ilegítimas, adotadas para promover o desconhecimento dos fatos pela fiscalização, traduzindo, em tese, "evidente intuito defraude", infração tipificada no art. 44, II da Lei nº 9.430/96.

Desta forma, demonstrada a declaração inexata do valor das mercadorias nas declarações de importação, com vistas a elidir o pagamento, no todo ou em parte, dos tributos incidentes na importação, cabível a aplicação da penalidade prevista de 150% sobre o imposto de importação devido.

Relativamente ao IPI, o art. 80, II da Lei nº 4.502/64, alterado pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, estabelece a multa de 150% sobre o valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada, consideradas como tal a sonegação, a fraude e o conluio, conforme definidas nos arts. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Considerando-se a presença, no presente caso, das três figuras supracitadas, o art. 451, II do Regulamento do IPI

(aprovado pelo Decreto nº 2.637/98), com base no art. 69, II da Lei nº 4.502/64, com a redação do art. 2ª do Decreto-lei nº 34/66, prevê a majoração da pena básica em 100%, resultando na exigência da multa de 300% sobre o valor do IPI apurado.

Contesta o contribuinte à aplicação das multas fiscais, alegando não ter ocorrido declaração inexata, pois as classificações tarifárias adotadas nas DI's estão corretas. Ocorre, todavia, que no *Relatório de Fiscalização,* as autoridades lançadoras explicam que o primeiro efeito decorrente dos ilícitos é a falta de pagamento do imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados vinculados à importação, decorrente de declaração inexata do preço das mercadorias importadas. Assim determina a legislação, *verbis:*

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n" 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Art. 45. O art. 80 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

- Das multas Administrativas:

- Relativa ao Subfaturamento

Conforme previsão legal estatuída no art. 526, III do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, com base no art. 169, II do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, é de se aplicar a multa de 100% sobre a diferença apurada quanto constata-se a prática de subfaturamento ou superfaturamento do preço ou valor da mercadoria.

No caso em tela, a fiscalização esclarece que para a determinação da diferença entre os valores efetivo e subfaturado das mercadorias, foram apurados os preços reais (base de cálculo) efetivamente praticados em cada adição das DI's, e deduzidos desses as bases de cálculo declaradas pelo importador.

-Falta de Licenciamento

Por sua vez, o art. 526, II do regulamento acima citado (RA), com base no art. 169, I, "b" do Decreto-lei nº 37/66 (alterado pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78), dispõe que se constitui infração ao controle administrativo das importações, importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, impondo para essa conduta a penalidade de 30% sobre o valor da mercadoria.

Com a implantação do SISCOMEX, em 01/01/1997, a Guia de Importação (GI) foi substituída pelo Licenciamento de Importação (LI), que sendo automático ou não-automático, contém informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal prestadas pelo importador, conforme determina a Portaria Secex nº 21/96, *verbis:*

(...)

Art. 7º O licenciamento das importações ocorrerá de forma automática e não automática e será efetuado por meio do SISCOMEX.

§ 1º As informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal a serem prestadas para fins de

licenciamento estão contidas ao Anexo II da Portaria Interministerial MF/MICT nº 291, de 12 de dezembro de 1996.

§ 2º As informações de que trata o parágrafo anterios caracterizam a operação de importação e definem o seu enquadramento.

(...)

A contribuinte se defende arguindo que uma vez que não ocorreu reclassificação fiscal, e que, portanto, foi mantido pelo Fisco o enquadramento tarifário dos bens importados nas DI's, objeto do ato revisional, não há que se falar em importações ao desamparo de LI, vez que, nos códigos tarifários mencionados nas referidas DI's, o Licenciamento de Importação ocorreu de forma automática, no entanto não lhe assiste razão, como a seguir se verá.

A fiscalização esclarece, às fls. 83/84, que:

Conforme se percebe do § Iº e do § 2º do Artigo 7" da Portaria SECEX n" 21/96, transcritos acima, são as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de importação e definem seu enquadramento. Ora, verificou-se, no decorrer desta fiscalização, que as informações prestadas pelo importador para efeitos de licenciamento (automático ou não) e de despacho aduaneiro não permitiriam que as operações pudessem ser corretamente caracterizadas, prejudicando a definição do seu enquadramento quanto ao controle administrativo.

Na medida em que, deliberadamente, foram declaradas operações comerciais fictícias, com valores que não representavam os valores comerciais efetivamente praticados, que se declararam exportadores fictícios, que se omitiram as verdadeiras características das operações, que se omitiu o fato de que as mercadorias importadas eram pagas à margem do sistema cambial regular, todo e qualquer controle administrativo ficou prejudicado, pois as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal foram totalmente adulteradas, (grifos não pertencem ao original)

Dessa forma, considera-se que as mercadorias importadas e registradas com utilização de práticas fraudulentas e com informações falsas em relação aos elementos das operações, constituem importações ocorridas sem emissão de Guia de Importação ou documento equivalente (LI), sujeitas

portanto, à penalidade prevista no inciso II do Artigo 526 do Regulamento Aduaneiro.

Note-se que o evento da reclassificação fiscal, por óbvio, enseja a inexistência de LI, no entanto, o inverso, por si só, não é verdadeiro, pois, independentemente da manutenção de determinada mercadoria em uma posição tarifária, outros aspectos, notadamente relevantes para se efetivar o absoluto controle administrativo das operações de importação, devem ser observados, tais como, país de origem e procedência, valor unitário da mercadoria, unidade de medidas estatística, forma de apresentação e acondicionamento de mercadoria, etc.

Portanto, conforme exaustivamente demonstrados nos autos, as autuadas, premeditada e ostensivamente, buscaram todos os meios ocultar, dolosa e fraudulentamente, a realidade dos fatos, o quantitativo e a perfeita descrição das mercadorias importadas por meio das operações de importação em causa, transfigurando-a; não permitindo ao Estado Brasileiro efetuar o devido e necessário controle sobre as referidas importações, razão pela qual demonstra-se evidenciado a aplicabilidade e exigência da penalidade decorrente da falta de licenciamento.

Equivocada também é a interpretação da impugnante ao § 4ª do art. 526 do RA (Decreto nº 91.030/85).

Reproduzo do dispositivo legal referido os comandos de interesse para o deslinde desta questão, *verbis:*

Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei No 37/66, art. 169, alterado pela Lei No 6.562/78, art. 2o):

- importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

- subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria: multa de cem por cento (100%) da diferença;

§ 4º Salvo no caso do inciso III deste artigo, na ocorrência simultânea de mais de uma infração, será punida apenas aquela a que for cominada a penalidade mais grave (Decreto-lei No 37/66,

art. 169, alterado pela Lei No 6.562/78, art. 2o, § 4o). (grifos acrescidos)

Correta está a interpretação da fiscalização que se manifesta a este respeito da seguinte forma: "O *Artigo 526 do Regulamento Aduaneiro, em seu parágrafo 4º, estabelece que, na ocorrência simultânea de mais de uma infração, será punida apenas a que for cominada a penalidade mais grave, salvo no caso do inciso III, ou seja, no caso de subfaturamento, que, embora seja também uma infração administrativa ao controle das importações, sua penalidade pode ser aplicada conjuntamente com outra prevista no mesmo Artigo."*

Portanto, o que se observa dos autos é que o *"esquema"* montado a partir das importações declaradas pela Betra e gerenciado pela BIB, tinha por finalidade entregar a consumo ou consumir produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente ou importado irregular ou fraudulentamente.

Em face das considerações acima e tudo mais que do processo consta, VOTO pela PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, mantendo o crédito tributário decorrente da exigência do II e do IPI e demais consectários legais.

Ciente, em 12 de agosto de 2004, do inteiro teor do Acórdão DRJ/FNS 4.261, de 23 de julho de 2004, Betra Trading S.A. interpõe o recurso voluntário de folhas 3636 a 3690 (volume 15) em 6 de setembro de 2004, no qual reitera *ipsis litteris* suas razões iniciais e, ao rejeitar a tese da responsabilidade objetiva para a aplicação de penalidades, acrescenta, à folha 3687:

> Tal posição foi, inicialmente, considerada pela decisão recorrida, que confirmou tão somente a aplicabilidade de responsabilidade objetiva, ignorando as regras próprias, também inseridas no CTN, sobre **a responsabilidade tributária pessoal dos agentes por infrações quando estas decorram de ato doloso (art. 137, CTN)**.

Instruem o primeiro recurso voluntário, por fotocópias carentes de autenticidade aferida pelo servidor público que desentranhou dos autos os documentos originais[13]:

a) para garantir a instância recursal, às folhas 3691 e 3692 (volume 15), o arrolamento de um imóvel rural com 108.027,80 m² de área, localizado no distrito de Carapina, município de Serra (ES), com valor contábil de R$ 4.321.112,12 (quatro milhões, trezentos e vinte e um mil, cento e doze reais e doze centavos), segundo declarado pela recorrente;

[13] Desentranhamento justificado à folha 3739 (volume 15).

b) os documentos acostados às folhas 3693 a 3704 (volume 15).

Na terceira tentativa, em 20 de setembro de 2004, porque infrutíferas as duas primeiras, BIB Brasil International Business S/C Ltda. tomou ciência do inteiro teor do Acórdão DRJ/FNS 4.261, de 23 de julho de 2004, e interpôs o recurso voluntário de folhas 3710 a 3723[14] (volume 15) em 19 de outubro de 2004[15], no qual, preliminarmente, aduz ser inconstitucional e ilegal a exigência de depósito prévio como condição de admissibilidade de recurso administrativo. No mérito, reitera suas razões iniciais omitindo as referências à Betra Trading S.A: ora esquivando-se de identificar a pessoa jurídica responsável[16] pelas infrações, ora atribuindo a responsabilidade à empresa identificada apenas como Lumax[17].

É o relatório.

---

14 Com cópia desnecessariamente acostada às folhas 3724 a 3737 (volume 15).

15 Encaminhado por via postal. Data da postagem extraída do envelope de folha 3709 (volume 15).

16 Confrontar parte final do primeiro parágrafo da folha 3551 (volume 14) com a parte final do segundo parágrafo da folha 3720 (volume 15).

17 Confrontar: o primeiro parágrafo da folha 3550 (volume 14) com o quarto parágrafo da folha 3719 (volume 15); o segundo parágrafo da folha 3551 (volume 14) com o terceiro parágrafo da folha 3720 (volume 15).

VOTO VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço os recursos voluntários interpostos em 6 de setembro de 2004 e em 19 de outubro de 2004[18], às folhas 3636 a 3690 e 3710 a 3723, respectivamente, todas no volume 15, porque tempestivos e com a instância garantida mediante o arrolamento de bens de folhas 3691 e 3692, levado a efeito pela Betra Trading S.A.

Preliminarmente, entendo prejudicada a alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência de depósito prévio como condição de admissibilidade de recurso administrativo, porquanto a garantia de instância foi promovida pela primeira recorrente.

Ademais, não há na Intimação 3-023/2004/2003, de folhas 3619 (volume 14), referência ao depósito prévio como condição inarredável para o seguimento do recurso voluntário. O depósito reclamado é uma alternativa ao arrolamento de bens e direitos no valor equivalente a 30% da exigência fiscal.

No mérito, enfrentarei por tópicos a matéria objeto da lide, a saber:

- diferença de Imposto de Importação, acrescido de multa proporcional de 150%[19];
- multa do controle administrativo de importações: 30%[20] do valor das mercadorias importadas ao desamparo de licenciamento de importação, considerado documento equivalente à Guia de Importação;
- multa do controle administrativo de importações: 100%[21] do subfaturamento de mercadorias importadas;

---

18 Encaminhado por via postal. Data da postagem extraída do envelope de folha 3709 (volume 15).

19 Lei 9.430, de 1996, artigo 44, II (150%).

20 DL 37, de 1966, artigo 169, I, "b", alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, II, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

21 DL 37, de 1966, artigo 169, II, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, III, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

- diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados na importação, acrescido de multa proporcional de 150%[22] majorada em 100%[23] (300%);

- juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic); e

- sujeição passiva solidária por interesse comum da BIB Brasil International Business S/C Ltda.

Iniciarei pelo primeiro dos tópicos relacionados: diferença de Imposto de Importação, acrescido de multa proporcional de 150%[24].

No lançamento sob exame, iniciado por provocação da Procuradoria da República no Rio Grande do Sul[25], órgão do Ministério Público Federal, a denunciada declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias importadas está sobejamente comprovada na farta documentação[26] apreendida pela Polícia Federal rio-grandense-do-sul[27] em cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão[28] exarado pela Justiça Federal daquele Estado da federação, cumpridos nos dias em 26 e 27 de agosto de 2000[29], na sede da empresa BIB Brasil International Business S/C Ltda., então localizada na rua Alcides Ricardini Neves nº 12, conjuntos 1216 a 1218, Brooklin, São Paulo (SP).

Com efeito, foram apreendidos documentos comerciais, financeiros e correspondências, organizados sistematicamente e agrupados pelo número do PO [*purchase order*[30]] correspondente ao pedido efetivamente negociado com o real fornecedor de cada mercadoria, suficientes para identificar, com absoluta precisão, o comprador, o vendedor e o valor aduaneiro de oitenta das oitenta e duas declarações de importação objeto desta lide.

Nos documentos apreendidos, a despeito de insistência da Betra Trading S.A. em alegar o contrário, há inclusive o controle dos efetivos pagamentos

---

22 Lei 4.502, de 1964, artigo 80, II, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996 (150%).

23 Lei 4.502, de 1964, artigo 69, II, com a redação dada pelo artigo 2º do DL 34, de 1966 (majoração de 100%).

24 Lei 9.430, de 1996, artigo 44, II (150%).

25 Documentos acostados às folhas 320 e 325 (volume 2).

26 Documentos em papel e em meios magnéticos, estes extraídos dos computadores também apreendidos e submetidos a perícia por técnicos especializados da Polícia Federal.

27 Acostada nos volumes 2 a 13 dos autos deste processo administrativo.

28 Documento acostado à folha 317 (volume 2).

29 Documentos acostados às folhas 318 e 319 (volume 2).

30 Expressão da língua inglesa. Tradução: ordem de compra.

das mercadorias mediante a transferência de numerário por instituições do sistema financeiro. Os documentos de folhas 495 e 496 são exemplos desse fato.

A minuciosa e precisa correlação entre os documentos apreendidos permitiu, para as oitenta declarações de importação citadas no penúltimo parágrafo precedente, o cálculo do valor aduaneiro das mercadorias com base no valor da transação, em obediência ao enunciado do primeiro método de valoração prescrito no Acordo sobre a Implementação do artigo 7 do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), parte integrante da ata final que incorpora os resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgada pelo Decreto 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

Na revisão das duas outras declarações de importação[31], que completam as oitenta e duas registradas pela Betra Trading S.A. em operações que segundo a denúncia fiscal eram de fato por conta e ordem da empresa BIB Brasil International Business S/C Ltda., o cotejamento com outras importações do próprio importador então fiscalizado[32] possibilitou a correta determinação do valor aduaneiro a partir do valor de transação de mercadorias idênticas com as restrições impostas pelo segundo método igualmente assentado no supra mencionado Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

Constatada a declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias, entendo exigível a diferença entre o Imposto de Importação devido e o recolhido em cada operação, calculado mediante o uso da alíquota *ad valorem* e do valor aduaneiro apurado em conformidade com os métodos definidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

Todavia, ainda vinculado ao Imposto de Importação, há no crédito tributário lançado multa proporcional de 150%, fundamentada no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e essa pena qualificada é matéria litigiosa.

Neste momento, é imperiosa para a formulação do juízo de valor quanto à legitimidade da exigência, a investigação da presença do pressuposto qualificador da pena, vale dizer, a busca do evidente intuito de fraude por ação ou omissão dolosa.

Por força da remissão aos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, o gênero fraude, pressuposto qualificador da pena referido no fundamento legal da multa *ex officio*, contém três espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* e conluio.

Em tese, a presença de apenas uma das espécies do gênero fraude já seria suficiente para sustentar a aplicação da multa qualificada, mas há nos autos deste

31 DI 99/0676854-1 e DI 99/0849106-7.

32 DI 99/0628267-3 e DI 99/0839769-9.

processo minudente descrição de fatos, corroborada por copiosa documentação nele acostada, caracterizadores da existência de sonegação fiscal, fraude *stricto sensu* e conluio.

Sonegação fiscal porque foi tentado o impedimento e lograram retardar dolosa e parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, mormente quanto à declarada identificação inverídica do comprador (real importador, no Brasil), do vendedor (real exportador, no exterior) e do valor aduaneiro das mercadorias.

Fraude *stricto sensu* porque dolosamente modificadas as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal com o intuito de reduzir o tributo devido. Destacam-se dentre as modificações implementadas: emissão de faturas falsas omitindo a identificação do vendedor (real exportador, no exterior), substituindo-o por empresas uruguaias, com valores subfaturados e substituição do comprador (real importador, no Brasil) por empresas constituídas por "laranjas" ou beneficiárias do Fundo de Desenvolvimento de Atividades Portuárias (Fundap) do Estado do Espírito Santo.

Conluio porque diversas pessoas jurídicas promoveram o ajuste doloso com o fim precípuo de reduzir o montante do tributo devido. Alguns agentes do conluio: Betra Trading S.A., BIB Brasil International Business S/C Ltda., EPRV Comercial Ltda.[33], S & L Comercial Ltda.[34], Magna Comercial Ltda.[35], Mapirsol S.A.[36] e Nedalco S.A[37].

A participação da Betra Trading S.A. no conluio para sonegar tributos resta evidenciada desde o início do procedimento de fiscalização. Naquela ocasião, conforme item 5 do termo de início de folhas 291 e 292 (volume 2), lavrado em 14 de fevereiro de 2003, os auditores-fiscais solicitaram documentos e informações vinculados às operações por conta e ordem de diversas empresas, inclusive da BIB Brasil International Business S/C Ltda. Na resposta de folhas 294 a 296 a Betra Trading S.A. evita o assunto: nenhuma palavra há sobre o seu relacionamento comercial com a BIB Brasil International Business S/C Ltda.

Somente após tomar ciência, em 28 de abril de 2003, do termo de intimação de folhas 298 e 299, no qual o auditor-fiscal indaga qual a função da BIB Brasil International Business S/C Ltda. nas operações por conta e ordem das empresas EPRV Comercial Ltda. e S & L Comercial Ltda., a Betra Trading S.A. responde:

---

33 Adquirente de fachada no mercado interno, constituída em nome de "laranjas".

34 Adquirente de fachada no mercado interno, constituída em nome de "laranjas".

35 Adquirente de fachada no mercado interno, constituída em nome de "laranjas".

36 Exportador de fachada, empresa constituída no Uruguai.

37 Exportador de fachada, empresa constituída no Uruguai.

> A empresa BRASIL INTERNATIONAL BUSINESS S/C LTDA. foi apresentada para a BETRA como sendo um agente [sic] uma empresa especializada em importação, cujos responsáveis seriam pessoas também qualificadas para trabalho na área de comércio exterior na parte comercial, **contratada como agente** (*artigo 710 até 721 do Código Civil*) **pelas empresas EPRV, RV Mônaco e S & L**. Assim a BIB sempre compareceu perante a BETRA na qualidade de AGENTE e representante dos interesses das empresas EPRV, S&L e RV Mônaco. [Grifos do original]

Nada obstante, a troca de comunicação da Betra Trading S.A. com seus alegados clientes[38] sempre se deu diretamente com a BIB Brasil International Business S/C Ltda., nas pessoas de seus sócios Hélio Fontolan Júnior e Mônica Scacalossi Ayrosa, sem qualquer referência à alegada atuação na qualidade de agentes da EPRV Comercial Ltda. e da S & L Comercial Ltda., conforme documentos apresentados pela própria Betra Trading S.A. e acostados às folhas 1298 a 1325.

Diante disso, por ação das empresas Betra Trading S.A. e BIB Brasil International Business S/C Ltda., entendo caracterizadas duas qualificativas da multa, o conluio e a sonegação, e uma por omissão, a fraude *stricto sensu*.

Dito isso, aproveito para considerar prejudicada a discussão acerca da responsabilidade por infrações de natureza tributária, cuja tese da Betra Trading S.A. é considerá-la subjetiva, pretendendo ser eximida da multa por subfaturamento.

É certo que, como regra geral, o Código Tributário Nacional, no artigo 136, diz ser objetiva a responsabilidade por infrações de natureza tributária, mas trata da responsabilidade subjetiva logo no artigo subseqüente.

Aqui, entretanto, essa definição é inócua, visto que considero dolosos por ação os atos praticados pela *trading company*.

Por conseguinte, entendo legítima a aplicação da multa de 150%, fundada na presença do evidente intuído de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena quando materializado em ao menos uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.

Das duas multas do controle administrativo de importações, enfrentarei primeiro aquela equivalente a 30% do valor das mercadorias importadas ao desamparo de licenciamento de importação (Decreto-lei 37, de 1966, artigo 169, I, "b", alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978).

Da análise dos autos constata-se que a aplicação desta penalidade se dá por duas motivações principais:

a) importador prestou informações inverídicas para efeito de licenciamento, não permitindo "que as operações pudessem ser

[38] EPRV Comercial Ltda. e S & L Comercial Ltda.

corretamente caracterizadas, prejudicando a definição do seu enquadramento quanto ao controle administrativo"[39]. Segundo o autuante, a adulteração das informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal se deu mediante a declaração de operações comerciais fictícias, com valores e exportadores fictícios, bem como omissão das verdadeiras características das operações, inclusive pagamento à margem do sistema cambial regular;

b) entende o autuante que guia e licenciamento de importação são documentos equivalentes.

Logo, faz-se necessário, em primeiro lugar, identificar a natureza da guia e a do licenciamento de importação.

Reportando-nos à segunda metade da década de 50 do século XX, é fácil constatar que a Guia de Importação foi instituída "para fins de levantamento da estatística de importação do comércio exterior"[40], nos termos do § 3º do artigo 38 da Lei 3.244, de 14 de agosto de 1957, regulamentado pelo Decreto 42.914, de 27 de dezembro de 1957, posteriormente revogado por Decreto de 5 de setembro de 1991.

Quase quatro décadas depois da instituição daquele documento de controle estatístico, no Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações, parte integrante da já citada ata final que incorpora os resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgada pelo Decreto 1.355, de 30 de dezembro de 1994, o licenciamento de importação é definido como procedimentos administrativos

> [...] que envolvem a apresentação de um pedido ou de outra documentação (diferente daquela necessária para fins aduaneiros) ao órgão administrativo competente, como **condição prévia para a autorização de importações** para o território aduaneiro do Membro importador.[41] [Grifei]

Portanto, têm naturezas diversas a guia e o licenciamento de importação. Este é condição prévia para a autorização de importações; aquela era necessária para o controle estatístico do comércio exterior.

Assim, entendo equivocado, no caso concreto, infligir a multa do artigo 169, I, "b", do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 18 de setembro de 1978, em razão de não ser fato típico a importação de mercadorias ao desamparo de licenciamento de importação.

---

39 Relatório de fiscalização, folha 83, último parágrafo (volume 1).

40 Decreto 42.914, de 27 de dezembro de 1957, artigo 1º.

41 Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações, artigo 1, parágrafo 1.

Passo, agora, ao exame da outra multa, também vinculada ao controle administrativo de importações, desta feita equivalente a 100% do subfaturamento de mercadorias importadas (Decreto-lei 37, de 1966, artigo 169, II, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978).

De início destaco permissivo legal inclusive para o lançamento desta multa na ocorrência simultânea de outra infração administrativa ao controle das importações, *a contrario sensu* do disposto no § 4º do artigo 169 do Decreto-lei 37, de 1966, com a redação dada pela Lei 6.562, de 1978, bem como para concomitante exigência dos tributos eventualmente devidos e das penas a eles vinculadas, por expressa determinação do inciso I do § 5º do artigo citado.

Um pouco atrás, quando enfrentei a contestação do lançamento das diferenças do Imposto de Importação, falei dos documentos apreendidos pela Polícia Federal na sede da BIB Brasil International Business S/C Ltda. e de como foram aproveitados para possibilitar o cálculo do efetivo valor aduaneiro das mercadorias, sempre superior ao valor declarado.

Fato relevante merece aqui ser mencionado: as diferenças entre o efetivo valor aduaneiro e o valor declarado é maior do que 10% em todas as DI revisadas.

Destarte, afastada toda e qualquer dúvida relativamente à existência do subfaturamento das operações, entendo irreparável o lançamento da multa do controle administrativo de importações equivalente a 100% do subfaturamento das mercadorias.

Na seqüência, analisarei a diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados na importação, acrescido de multa proporcional de 150%[42] majorada em 100%[43].

Quanto ao lançamento do tributo, é cediço que o valor devido deve ser apurado mediante o uso da alíquota *ad valorem* e da soma: dos tributos aduaneiros, dos ágios e sobretaxas cambiais e do valor aduaneiro apurado em conformidade com os métodos definidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

Ora, se o subfaturamento está comprovado nos autos, o valor aduaneiro foi calculado por método definido no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) e tanto a alíquota *ad valorem* quanto as demais parcelas da base de cálculo guardam conformidade com o ordenamento jurídico então vigente, não há que se falar em reforma do lançamento neste particular.

---

[42] Lei 4.502, de 1964, artigo 80, II, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996 (150%).

[43] Lei 4.502, de 1964, artigo 69, II, com a redação dada pelo artigo 2º do DL 34, de 1966 (majoração de 100%).

Contudo, assim como no Imposto de Importação, a multa relativa ao lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação é qualificada (150%), mas diferencia-se daquela porque aqui além de qualificada é majorada em 100%.

A exasperação da pena é matéria litigiosa.

Diferentemente do Imposto de Importação, para o Imposto sobre Produtos Industrializados, as circunstâncias qualificativas estão enumeradas no artigo 68, § 2º, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo Decreto-lei 34, de 18 de novembro de 1966, mas as substâncias são coincidentes: sonegação, fraude *stricto sensu* e conluio.

Conseqüentemente, faço uso dos elementos de convicção expostos na apreciação do lançamento da multa qualificada (150%) do Imposto de Importação[44] para concluir igualmente pela procedência da multa qualificada (150%) do lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Porém o litígio alcança ainda a multa majorada de 100% no lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Sobre esta matéria, ordena o artigo 69, II, da Lei 4.502, de 1964: "nas infrações qualificadas, ocorrendo mais de uma circunstância qualificativa, a pena básica será majorada de 100%".

Consoante já destaquei noutra passagem deste voto[45], por ação das empresas Betra Trading S.A. e BIB Brasil International Business S/C Ltda., entendo caracterizadas duas qualificativas da multa, o conluio e a sonegação, e uma por omissão, a fraude *stricto sensu*.

Desse modo, entendo legítima a aplicação da multa de 150% majorada de 100%, fundada na presença do evidente intuído de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena materializado em mais de uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.

A respeito da imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, nenhum conflito vislumbro entre ela e o disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do § 1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece "se a lei não dispuser de modo diverso". No caso presente tem primazia o artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu, exceto para o mês do pagamento, a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.

---

44 Ver folha deste acórdão.

45 Ver folha deste acórdão.

Por fim, o último dos tópicos relacionados: sujeição passiva solidária por interesse comum da BIB Brasil International Business S/C Ltda.

Previamente à abordagem do tema, lembro que o intérprete deve ir além da investigação do sentido das palavras, buscando a inteligência do texto legal (interpretação lógica) de tal sorte que o harmonize com o sistema normativo no qual está inserido (interpretação sistemática), sem abandonar o objetivo visado pela norma jurídica (interpretação teleológica).

Nesse contexto, a *trading company*, nas operações por conta de terceiros, e as contratantes dessas importações são sujeitos passivos da obrigação tributária principal; seja como personagens principais do fato jurídico, na qualidade de contribuintes (CTN, artigo 121, parágrafo único, I), seja na qualidade de responsáveis solidárias (CTN, artigo 124, I e parágrafo único, e artigo 121, parágrafo único, II, c/c Decreto-lei 37, de 1966, artigo 95, I e IV).

O tributarista LUCIANO AMARO[46], quando cuida de "precisar melhor o que o Código Tributário Nacional objetivou com a definição do contribuinte", assevera:

> Ao falar em relação *pessoal*, o que se pretendeu foi sublinhar a *presença* do contribuinte na situação que constitui o fato gerador. Ele deve participar *pessoalmente* do acontecimento fático que realiza o fato gerador. É claro que essa presença é *jurídica* e não necessariamente *física* (ou seja, o contribuinte pode relacionar-se com o fato gerador através de representante legal; o representante o faz presente).
>
> Ademais, quer o Código que essa relação seja *direta*. Em linguagem figurada, podemos dizer que o contribuinte há de ser o *personagem de relevo* no acontecimento, o personagem principal, e não mero coadjuvante. Ele deve ser identificado na pessoa em torno da qual giram os fatos. [...]
>
> .....
>
> A identificação do contribuinte facilita a análise do responsável. Recordemos que, na definição legal, o sujeito passivo diz-se responsável "quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei" (CTN, art. 121, parágrafo único, II).
>
> Esse conceito, tecnicamente pobre, é dado por exclusão: se alguém é devedor da obrigação principal e não é definível como contribuinte, ele será responsável.
>
> A segunda noção contida no dispositivo (no sentido de que o responsável há de ser obrigado *por expressa disposição legal*) é

[46] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 286-288.

> despicienda. Ela está, evidentemente, inspirada na idéia [...] de que o contribuinte não precisaria ser explicitado na lei, pois o intérprete o identificaria a partir da mera descrição do fato gerador, ao contrário do responsável, que necessitaria dessa *expressa* indicação na lei.

Por expressa determinação do Decreto-lei 37, de 1966, artigo 95, I e IV, são responsáveis pela infração: "quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie", bem como "a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria".

Por essa forma, nas infrações à legislação tributaria decorrentes de operações por conta de terceiros, entendo correto o lançamento *ex officio* tanto na *trading company* quanto na contratante das importações, ambas na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária principal, sem benefício de ordem; uma como contribuinte, a outra como responsável solidária por interesse comum.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa do controle administrativo de importações equivalente a 30% do valor das mercadorias importadas ao desamparo de licenciamento de importação.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2005

TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Noticia o extenso e minucioso Relatório de Fiscalização (fls. 37/85), que acompanha o Auto de Infração, que os fatos tratados nestes autos decorrem de informações obtidas através de uma operação efetuada pela Polícia Federal no Estado do Rio Grande do Sul, por ocasião do Inquérito Policial nº 408/00 – SR/DPF/RS.

Ainda segundo o Relatório, *"a citada operação policial visava desmontar um complexo esquema criminoso que envolvia várias empresas e pessoas e que operava com importações de mercadorias estrangeiras de forma totalmente clandestina ou com prática de fraude, mediante SUBFATURAMENTO."* (fls. 37)

E prossegue: *"Durante a operação, foram presas diversas pessoas identificadas pela Polícia Federal como integrantes do esquema, bem como foi apreendido farto material em meio magnético e em papel. Uma das empresas onde houve tal apreensão foi a empresa BIB – BRASIL International Business, CNPJ 03.153.562/0001-63, situada em São Paulo, que adiante será qualificada de forma mais detalhada."*

Conforme ainda reporta o Sr. Auditor Fiscal, tais fatos constam de **Denúncia Penal** apresentada pelo Ministério Público Federal do Rio Grande do Sul à Justiça Federal (fls. 38).

Em apertada síntese, o que passa a ser então narrado é a existência de uma suposta organização criminosa, montada com o propósito único de fraudar a arrecadação tributária e da qual fariam parte as duas empresas autuadas, a saber: BETRA TRADING S/A, na qualidade de importadora de direito das mercadorias, e BIB – BRASIL INTERNATIONAL BUSINESS, a importadora de fato de tais bens e o verdadeiro "cérebro" de toda a operação.

Ambas as empresas, em conluio, teriam subfaturado preços, emitido notas fiscais fraudulentas e forjado operações mercantis inexistentes, tudo com vistas a ocultar ou modificar as características dos reais fatos geradores das respectivas obrigações tributárias.

O Relatório de Fiscalização descreve o "modus operandi" utilizado pela autuada BIB para importar os bens de seu interesse e que, em linhas gerais, seria o seguinte:

i) Após receber encomenda de seus clientes (S&L e EPRV), chamados de "de fachada", BIB negociava a transação comercial diretamente com o fabricante estrangeiro, acertando aí o verdadeiro preço e demais condições da operação;

ii) O verdadeiro preço era pago "por fora", através de remessas ilegais de divisas feitas através de "agentes financeiros" (JAVATUR e ADEMIR LINDEMANN);

iii) O fabricante deveria enviar a mercadoria a empresas situadas no Uruguai (MAPIRSOL e NEDALCO);

iv) As faturas comerciais verdadeiras eram enviadas diretamente à BIB, devendo o fabricante, porém, em um primeiro momento, remeter também faturas com o valor subfaturado às empresas uruguaias. Em um segundo momento, a emissão das faturas comerciais subfaturadas ficou a cargo das próprias empresas uruguaias (MAPIRSOL e NEDALCO), a partir de modelos enviados pela BIB;

v) No Brasil, as empresas S&L e EPRV, supostamente "de fachada", quer diretamente, quer agenciadas pela BIB, contratavam a importação das mercadorias do Uruguai através de uma *trading company*, no caso, BETRA TRADING S/A, à qual repassavam os dados fictícios da operação comercial;

vi) BETRA, então, lastreada nas faturas comerciais emitidas pelas empresas uruguaias, importava as mercadorias em seu nome, por conta e ordem das empresas adquirentes (S&L e EPRV), a quem as revendia, cobrando, além dos encargos inerentes à transação (impostos, taxas e congêneres), honorários pela prestação de serviços.

A presente autuação fiscal cuida do lançamento de ofício dos tributos aduaneiros que deixaram de ser pagos em razão do subfaturamento, bem como das penalidades pelas infrações tributárias e aduaneiras.

No tocante à cominação de penalidades por infrações, convém invocar o que dispõe o CTN em seu artigo 136, *verbis*:

> *Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

O mesmo preceito vem repetido no Decreto-lei 37/66 e Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85), e Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), ambos vigentes à época:

RA:

> *Art. 499. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Regulamento ou*

em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 94).
Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

RIPI:

Art. 438. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária que importe em inobservância de preceitos estabelecidos ou disciplinados por este Regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-lo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 64).
Parágrafo único. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável, e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (Lei nº 5.172, de 1966, art. 136).

A norma que se extrai em todos os dispositivos é a da responsabilidade objetiva do agente pela infração, salvo disposição de lei em contrário.

Sucede que, *in casu*, há efetivamente disposição de lei em contrário.

De início, veja-se o que dispõe a Norma Geral sobre Tributação (o CTN), de estatura de Lei Complementar:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:
a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;
b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;
c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Fica, assim, consagrada a **responsabilidade subjetiva** do agente, nas infrações que tenham como elemento o dolo específico.

A Lei 4.502/64, por sua vez, define o que seja *sonegação, fraude e conluio, verbis*:

> *Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*
>
> > *I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*
> > *II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*
>
> *Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*
>
> *Art . 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*
> (grifos nossos)

Finalmente, para o Código Penal, é doloso o crime quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo (art. 18, I).

Bem se vê que o elemento dolo é indispensável à caracterização das infrações tributárias tratadas nos autos, principalmente para a identificação do(s) seu(s) responsável(is).

Ocorre que, salvo melhor juízo, não logrei encontrar nos autos até o momento prova cabal de dolo específico da recorrente BETRA na prática das condutas de sonegação, fraude e conluio apontadas pela Fiscalização.

Com efeito, há certa obscuridade e até mesmo contradição no Relatório de Fiscalização de fls. 37/85 no tocante ao tema, incongruências essas que procurarei demonstrar a seguir.

i) Inicialmente, há que se destacar não haver nos autos qualquer prova ou mesmo simples alegação de uma eventual vinculação societária entre as autuadas BIB e BETRA, que pudesse sugerir um suposto interesse mútuo nas práticas delituosas.

ii) Apesar de classificar a recorrente BETRA como "importadora de fachada" (fls. 43), o Relatório reconhece que: *"A empresa BETRA TRADING S/A dedica-se a realizar operações de importação por conta e ordem de terceiros (diversas empresas), tendo registrado, no período de janeiro de 1999 até dezembro de 2002,* ***1.689 declarações de importação.*** *Por conta e ordem da empresa BIB – BRASIL INTERNATIONAL S/C, no entanto, registrou em seu nome, no período de julho de 1999 até junho de 2000,* ***82*** *declarações de importação"* (fls. 40). Ora, pelo que constatou a Fiscalização, BETRA possui uma existência autônoma e absolutamente independente das 82 operações realizadas supostamente por conta e ordem de BIB.

iii) Os documentos comprobatórios do subfaturamento foram apreendidos na sede da recorrente BIB. Como supor de forma categórica que a recorrente BETRA deles tivesse necessariamente conhecimento?

iv) Embora reconheça que a recorrente BETRA não participava das negociações e transações comerciais (fls. 71), o Relatório sustenta que *"não pode o importador esquivar-se da sua responsabilidade, uma vez que apresentou, para efeitos de despacho aduaneiro, documentos que não retratam as verdadeiras operações comerciais, (...)"* (fls. 70).

v) E o que dizer, então, da seguinte "conclusão", posta logo após a passagem acima transcrita: *"Em todas as operações registradas, o importador sabia que as informações prestadas não eram verdadeiras, pois ele, importador, nunca havia adquirido mercadorias do exterior."* (fls. 70) ?? Ora, o fato de não adquirir mercadorias no exterior significa saber que as informações prestadas pelos adquirentes não eram verdadeiras???

Cumpre, ainda, salientar que o simples fato de BETRA não haver mencionado de início (fls. 294/296) a relação comercial havida com a recorrente BIB, na condição de suposta agente das adquirentes EPRV e S&L, não é prova cabal de dolo específico da primeira (BETRA) na prática de sonegação, fraude ou conluio em associação à segunda (BIB).

Diante das fundadas dúvidas sobre a efetiva participação ou intenção da recorrente BETRA na prática das condutas delituosas descritas no Auto de Infração, considerando que tais fatos muito provavelmente foram submetidos à apreciação do Poder Judiciário, conforme noticiado às fls. 38, e a fim de evitar uma possível sobreposição das instâncias administrativa e judicial-criminal na apreciação das mesmas condutas, julguei conveniente propor a conversão do julgamento em diligência, para que a Autoridade Fazendária fizesse juntar aos autos cópias das seguintes peças processuais:

- petição(ões) inicial(is) de ações penais movidas contra os sócios das duas recorrentes;

- decisão(ões), monocrática(s) e de qualquer outra instância, se já as houver;

- certidão de objeto e pé (breve relato) atualizada de referidas ações.

Tendo, porém, sido voto vencido na conversão do julgamento em diligência, passo a opinar sobre o mérito, servindo-me das considerações deduzidas acima.

Como já mencionado, não há nos autos qualquer elemento probatório que comprove: (i) a vinculação societária entre as co-autuadas; ou (ii) a participação dolosa de BETRA nos ilícitos fiscais.

Pelo que se depreende dos documentos acostados aos autos, a co-autuada BIB é que foi a mentora da operação triangular, montada com vistas à prática de subfaturamento.

Talvez no intuito de evitar uma revisão na valoração aduaneira das mercadorias, através da desconsideração do Método Primeiro em razão da vinculação entre exportador e importador, é que foi interposta na operação uma *trading company* (BETRA), que importou por conta e ordem de BIB.

Ora, tendo sido a própria adquirente (BIB) quem "negociou" as condições comerciais da importação junto ao exportador, posteriormente apenas informando tais condições à importadora de direito, que, de sua vez, recebia as faturas comerciais do exportador, compatíveis com o que lhe fora informado, efetuando o pagamento respectivo, não há como se inferir a intenção desta última (BETRA) em fraudar o Fisco.

Entretanto, mesmo na ausência de dolo, permanece a responsabilidade tributária do importador de direito pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser recolhidos em razão do subfaturamento, responsabilidade esta que deverá ser dividida com a adquirente em razão da solidariedade havida entre as empresas autuadas.

Já no que toca às penalidades pelas infrações aduaneiras, a situação é outra.

Com efeito, a Lei 4.502/64, que define *sonegação, fraude e conluio*, exige a presença de dolo para a tipificação da conduta ilícita.

A farta documentação acostada aos autos demonstra claramente a intenção da empresa BIB em fraudar a incidência tributária, mediante a prática de simulação e subfaturamento, sonegando, assim, impostos.

Não restando comprovado o dolo da importadora de direito (BETRA), a responsabilidade pelo pagamento das penalidades pecuniárias (multas) deve ser imputada somente à adquirente BIB, a teor do que prescreve o artigo 137, II, do CTN, combinado com os artigos 71 e seguintes da Lei 4.502/64.

Por tais razões, no tocante ao lançamento de ofício da diferença entre o tributo devido e o que foi efetivamente pago, da solidariedade passiva entre as autuadas no pagamento dessa diferença, na tipificação das penalidades pecuniárias, na exclusão da multa do artigo 169, I, "b", do Decreto-lei 37, de 1966, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e na aplicação da Taxa Selic, adoto *in totum* o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que foi vencedor nestes temas, restando alterada apenas a conclusão referente à solidariedade passiva no pagamento das penalidades, imputadas somente à empresa BIB, conforme explicitado anteriormente.

Dá-se, assim, provimento parcial ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2005

NILTON LUIZ BARTOLI - Relator